

# BIULETYN KANCELARII

**NR 214/LIPIEC 2009**

**W TYM NUMERZE:**

*Aktualności*

*Orzecznictwo*

*Analizy tematyczne*

## **Aktualności**

### ***TK: ZWOLNIENIA Z OBOWIĄZKU STOSOWANIA KAS FISKALNYCH DO ZMIANY***

Trybunał Konstytucyjny uznał, że zasady zwalniania podatników z obowiązku prowadzenia ewidencji obrotu i kwot podatku przy zastosowaniu kas rejestrujących są niezgodne z ustawą zasadniczą. 16 lipca sędziowie TK rozpoznali wniosek Rzecznika Praw Obywatelskich w tej sprawie. Zakwestionowany przepis straci moc obowiązującą z upływem dziewięciu miesięcy od dnia ogłoszenia wyroku w Dzienniku Ustaw.

Trybunał Konstytucyjny orzekł, że art. 111 ust. 7 pkt 3 w związku z art. 111 ust. 8 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług jest niezgodny z art. 92 ust. 1 konstytucji. W ocenie Trybunału sformułowania użyte w kwestionowanych przepisach są nieostre, nieprecyzyjne i w konsekwencji niedookreślone w takim stopniu, że nie można ustalić, jakie kryteria powinny być brane pod uwagę przy ustalaniu podmiotów i czynności podlegających zwolnieniu od obowiązku, o którym mowa w art. 111 ust. 1 ustawy.

Obowiązek stosowania przez określone grupy podatników kas rejestrujących został wprowadzony przez art. 111 ust. 1 ustawy o podatku od towarów i usług. Miał on zapewnić prawidłowość ewidencji podstawowych danych dotyczących zawieranych transakcji, w tym wysokości uzyskanego przez podatnika obrotu i kwot należnego podatku.

Trybunał Konstytucyjny stwierdził, że nie jest możliwe w praktyce, aby w ustawach regulować wszystkie zagadnienia prawa podatkowego. Powoduje to konieczność korzystania z upoważnień ustawowych. W sferze szeroko rozumianego prawa daninowego upoważnienie do wydania aktu wykonawczego nie może mieć jednak charakteru ogólnego, tzn. nie może zezwalać na wprowadzenie w rozporządzeniu regulacji w istocie swej zmieniających zapisy ustawowe.

Ewidencja sprzedaży przy zastosowaniu kas rejestrujących ma bezpośredni związek z realizacją obowiązku podatkowego w zakresie podatku od towarów i usług. Obowiązek ten i zwolnienie z niego mają niewątpliwy wpływ na pozycję prawną podmiotów uczestniczących w obrocie gospodarczym. Z tych względów ustawowe wytyczne powinny być szczegółowe.

Trybunał Konstytucyjny, świadomy negatywnych skutków, jakie może spowodować natychmiastowa utrata mocy zaskarżonego przepisu i związanego z nim rozporządzenia, postanowił odroczyć utratę mocy kwestionowanego przepisu o dziewięć miesięcy od dnia ogłoszenia wyroku w Dzienniku Ustaw. Umożliwi to ustawodawcy dokonanie niezbędnych zmian.

Źródło: serwis „podatki.pl”, 17.07. 2009 r., T.Sz., TK

### ***MF: ZANIECHANIE POBORU PODATKU - NOWE ROZPORZĄDZENIE***

W dniu 23 lipca 2009 roku wejdzie w życie rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 29 czerwca 2009 r. w sprawie zaniechania poboru podatku dochodowego od niektórych rodzajów dochodów (przychodów) podatników podatku dochodowego od osób fizycznych i podatku dochodowego od osób prawnych (Dz. U. z 2006 r., Nr 209, poz. 1545, dalej: "Rozporządzenie").

Rozporządzenie zostało wydane na podstawie delegacji podatkowej dla Ministra Finansów, które wskazane jest w art. 22 § 1 pkt 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2005 r., Nr 8, poz. 60, z późn. zm., dalej: „ustawa”).

Rozporządzenie wprowadza zmiany dotyczące poboru podatku dochodowego od dwóch grup podmiotów:

1. osób fizycznych, niemających miejsca zamieszkania na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej,
2. osób prawnych, jednostek organizacyjnych niemających osobowości prawnej i spółek nieposiadających osobowości prawnej, niemających siedziby ani zarządu na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, jeżeli zgodnie z przepisami prawa podatkowego państwa, na terytorium którego mają siedzibę lub zarząd, są traktowane jak osoby prawne i podlegają w tym państwie opodatkowaniu od całości swoich dochodów, niezależnie od miejsca ich osiągnięcia.

W Rozporządzeniu Minister Finansów zarządza zaniechanie poboru podatku dochodowego od dochodów (przychodów) wymienionych grup podmiotów - nierezydentów, o ile wskazane dochody (przychody) zostały uzyskane w związku ze ściśle określonym tytułem:

1. z tytułu odsetek od obligacji wyemitowanych na rynkach zagranicznych w 2009 roku przez województwo mazowieckie;
2. z tytułu odpłatnego zbycia powyższych obligacji.

Jak wskazuje Minister Finansów w Rozporządzeniu, zaniechanie poboru, o którym mowa dotyczy dodatkowo wyłącznie dochodów (przychodów) uzyskanych **do** dnia 31 grudnia 2019 r.

Jaki będzie przewidywalny skutek ekonomiczny Rozporządzenia? Według analizy Ministerstwa Finansów zaniechanie poboru wskazanego podatku (ze wskazaniem okresu

2009 - 2019) będzie skutkować spadkiem wpływów do budżetu państwa w wysokości od 6,5 mln zł do 72 mln zł, przy czym rozbieżność ta wynika z różnej wysokości przyjętego oprocentowania (przedział od 1 – 10,95 %), regulowanej w ustawie o obligacjach z dnia 29 czerwca 1995 r. (Dz. U. z 1995 r., Nr 83, poz. 420).

Źródło: serwis „eGospodarka.pl” 20.07.2009 r., Maciej Szulikowski

### ***PRZESTĘPCY SKARBOWI IDĄ DO WIĘZIENIA***

Przestępcy skarbowi mogą zostać skazani na więzienie. Rocznie sądy pozbawiają wolności nawet kilkunastu podatników. Kary więzienia często orzekane są w zawieszeniu, ale wraz z grzywną.

Przedsiębiorca budowlany za kupowanie fikcyjnych faktur został skazany przez sąd na bezwzględną karę pozbawienia wolności na 1 rok i 10 miesięcy. To tylko jeden przypadek z woj. kujawsko-pomorskiego. Podobnych w całej Polsce jest więcej. Rocznie w zależności od regionu kraju podobnych wyroków zapada nawet kilkanaście. Jednak większość z nich jest orzekana w zawieszeniu. Do kar pozbawienia wolności dochodzą jeszcze sankcje finansowe, i to bardzo wysokie. Takie wnioski płyną z sondy przeprowadzonej w urzędach kontroli skarbowej (UKS).

Inspektorzy kontroli skarbowej, działając jako finansowy organ postępowania przygotowawczego, wszczynają śledztwo o przestępstwa skarbowe wobec podejrzanych podatników. Po zamknięciu śledztwa i wykryciu nieprawidłowości sprawa trafia do prokuratury, a następnie do sądu.

Inspektorzy prowadzący śledztwo muszą zebrać pełen materiał dowodowy, udowodnić celowe działanie oskarżonego oraz wykazać jego winę umyślną – tłumaczy pracownik UKS w Szczecinie.

Dodaje, że na terenie działalności Urzędu Kontroli Skarbowej w Szczecinie (woj. zachodniopomorskie) były jednostkowe przypadki orzeczenia przez sądy kary bezwzględnego pozbawienia wolności na podstawie ustaleń kontroli skarbowej.

W Warszawie w 2008 roku łącznie zapadło osiem wyroków skazujących na karę pozbawienia wolności, natomiast w I półroczu 2009 r. zapadły trzy tego rodzaju orzeczenia.

Z kolei sytuacja odnotowana w UKS w Gdańsku wskazuje, że w ciągu kilku ostatnich lat sądy nie orzekały bezwzględnej kary pozbawienia wolności w sprawach kierowanych przez inspektorów kontroli skarbowej UKS w Gdańsku. Wielokrotnie natomiast orzekano kary pozbawienia wolności, zawieszając ich wykonanie na okres próby (wyrok w zawieszeniu). Było to spowodowane tym, że istotą postępowania w sprawach o przestępstwa skarbowe nie jest wymierzenie sprawcy jak najwyższej kary, ale takie ukształtowanie postępowania, aby osiągnięty został jego cel w zakresie wyrównania uszczerbku finansowego Skarbu Państwa.

Większość wyroków w zakresie przestępstw skarbowych kończy się orzeczeniem kary pozbawienia wolności, ale w zawieszeniu. Alicja Jurkowska z UKS w Warszawie podaje, że w 10 na 11 spraw wykonanie orzeczonej kary pozbawienia wolności zostało przez sąd zawieszane.

W jednym z przypadków została orzeczona przez sąd kara 1 roku i 9 miesięcy bezwzględnego pozbawienia wolności wobec oskarżonego uznanego za winnego tego, że w deklaracjach

VAT-7 i CIT-8 podał nieprawdę, zawyżał koszty udokumentowane fałszywymi fakturami, przez co naraził Skarb Państwa na straty w kwocie ok. 1,3 mln zł.

UKS w Poznaniu wylicza, że w ostatnich pięciu latach, wystąpiły 22 przypadki skazania za przestępstwa karne skarbowe na karę pozbawienia wolności. Z tego w czterech z nich sąd orzekł o bezwzględnej karze pozbawienia wolności, a w pozostałych orzeczono karę pozbawienia wolności w zawieszeniu tytułem próby na określony czas. Największy wymiar kary, w przypadku bezwzględnego pozbawienia wolności to 2 lata i 6 miesięcy, najmniejszy – rok. Natomiast w przypadku pozbawienia wolności w zawieszeniu wyroki obejmowały od 2 miesięcy do 5 lat, z okresami zawieszenia od 2 do 5 lat.

Są też regiony kraju, gdzie tego typu sprawy albo są sporadyczne, albo nie ma ich wcale. UKS w Zielonej Górze wskazuje, że w jednym przypadku sąd I instancji orzekł karę 1,5 roku bezwzględnego pozbawienia wolności, ale sąd okręgowy zamienił ją na karę pozbawienia wolności z warunkowym zawieszeniem na okres próby.

Żadna ze spraw karnych skarbowych prowadzonych w UKS w Łodzi nie zakończyła się wyrokiem skazującym na bezwzględną karę pozbawienia wolności.

Wymiaru kary za przestępstwo skarbowe dokonuje sąd. On też stosuje nadzwyczajne obostrzenie kary. Głównie dotyczy to sytuacji, gdy sprawca popełnia umyślnie przestępstwo skarbowe, powodując uszczuplenia dużej wartości, wartość przedmiotu czynu jest duża oraz uczynił sobie z tego stałe źródło dochodu.

Wyroki skazujące na karę pozbawienia wolności mogą zapaść za popełnienie przestępstw skarbowych jedynie w ściśle określonych w kodeksie karnym skarbowym przypadkach. W szczególności chodzi np. o nieujawnienie organom podatkowym podstaw i przedmiotu opodatkowania, podania nieprawdy w deklaracjach podatkowych lub narażenie Skarbu Państwa na nienależny zwrot podatku.

Z informacji UKS we Wrocławiu wynika, że w sprawach o przestępstwa skarbowe sądy skazywały na karę pozbawienia wolności, gdy Skarb Państwa został narażony na uszczuplenie podatków wskutek posłużenia się nierzetelnymi fakturami dotyczącymi zakupu złomu, paliwa lub gdy postawiono zarzut uchylania się od opodatkowania wskutek nieujawnienia organowi podatkowemu przedmiotu lub podstawy opodatkowania.

Przykładowo, w jednej ze spraw, sąd wymierzył karę łączną w wysokości roku i pięciu miesięcy pozbawienia wolności. Skazana została osoba zajmująca się sprawami gospodarczymi i finansowymi firmy, która organizowała cały proces obrotu paliwem pochodzącym z nieznanego źródła i dokumentowała zakupy fikcyjnymi fakturami. Straty Skarbu Państwa w akcyzie, CIT oraz VAT wyniosły ponad 3,5 mln zł.

UKS w Kielcach podaje nam jeszcze inne statystyki i przykłady. W 2008 roku na podstawie aktów oskarżenia przygotowanych przez inspektorów UKS w Kielcach zapadło sześć wyroków skazujących na karę pozbawienia wolności od 6 miesięcy do 2 lat. W jednym przypadku sąd skazał oskarżonego na karę dwóch lat bezwzględnego pozbawienia wolności, nakładając jednocześnie obowiązek naprawienia powstałej szkody, tj. zapłaty uszczuplonych podatków łącznie w wysokości prawie 3 mln zł oraz orzekł karę grzywny w kwocie 58 tys. zł

Sąd, wydając wyrok, bierze pod uwagę wiele czynników, do których zaliczyć można m.in., czy podatki zostały zapłacone, jak długo trwał proceder przestępczy, czy mamy do czynienia z tzw. recydywą, czy oskarżony działał w grupie przestępczej i jaką pełnił w niej funkcję, czy

taka nielegalna działalność była stałym źródłem dochodu oskarżonego. Ważna jest również sama postawa oskarżonego.

Jednym z warunków skazania sprawcy przestępstwa na karę pozbawienia wolności jest m.in. udowodnienie przed sądem karnym winy oraz zebranie wyczerpującego materiału dowodowego, który potwierdza winę oskarżanej osoby.

Kodeks karny skarbowy przewiduje również nadzwyczajne obostrzenie kary, które występuje nie tylko w sytuacjach dużej czy wielkiej kwoty uszczuplonych podatków, ale także w sytuacjach popełnienia przestępstwa w warunkach: recydywy, działania w zorganizowanej grupie przestępczej, uczynienia sobie z popełniania przestępstwa stałego źródła dochodu.

W praktyce skazanie sprawcy następuje po kilku latach od popełnionego przestępstwa, co jest spowodowane długo trwającymi postępowaniami odwoławczymi (przed izbą skarbową albo celną), a następnie przed wojewódzkim sądem administracyjnym, Naczelnym Sądem Administracyjnym.

Janusz Kozłowski podsumowuje, że sąd może, ale nie musi wymierzyć kary pozbawienia wolności w przypadku popełnienia przestępstwa skarbowego.

Źródło: „Gazeta Prawna”, 20.07.2009 r., Ewa Matyszewska

### ***NOWE OBOWIĄZKI SPRAWOZDAWCZE W ZAKRESIE VAT***

01 stycznia 2010 r. zaczną obowiązywać nowe przepisy Dyrektywy VAT (2006/112/WE). Zmiany, które będą musiały zostać zaimplementowane (wprowadzone do naszego porządku prawnego) przez polskiego ustawodawcę, spowodują u polskich przedsiębiorców konieczność spełnienia dodatkowych obowiązków.

Otóż na podstawie zmian wynikających z Dyrektywy 2008/117/WE podatnicy będą zobowiązani do sporządzania informacji podsumowujących o dokonanych wewnątrzspółnotowych dostaw towarów w okresach miesięcznych, a nie jak obecnie kwartalnie. Obowiązek składania comiesięcznej informacji będzie również dotyczył świadczonych usług, dla których podatnikiem będzie ich nabywca.

Zgodnie ze zmianami przewidzianymi w Dyrektywie 2008/8/WE od przyszłego roku zaczną obowiązywać także nowe przepisy dotyczące ustalania miejsca opodatkowania świadczonych usług. Regułą ogólną, od której Dyrektywa przewiduje liczne wyjątki – będzie opodatkowanie usług w miejscu ich rzeczywistej konsumpcji. Dlatego też w sytuacji świadczenia usług przez podmiot z jednego państwa członkowskiego UE na rzecz odbiorcy z innego państwa do rozliczenia VAT z tytułu tej transakcji zobowiązany będzie nabywca usług (stosujący mechanizm odwróconego poboru tzw. reverse charge mechanism). Wobec tego, poza częstszym raportowaniem transakcji wewnątrzspółnotowych dla potrzeb VAT, konieczne będzie również składanie informacji podsumowującej w przypadku dokonania nowych transakcji (świadczenia usług transgranicznych).

Dlatego też biorąc pod uwagę omawiane zmiany oraz fakt, że zaczną one obowiązywać już od 1 stycznia 2010 r. (a także ich konieczną implementację w prawie polskim), niezbędne jest odpowiednie przygotowanie się do stosowania nowych przepisów. Podatnicy będą musieli bowiem wdrożyć w swojej firmie nowe procedury w zakresie sposobu rozliczania usług oraz częstotliwości składania deklaracji podsumowujących.

Źródło: „Vademecum VAT”, 21.07.2009 r.

### ***OGRANICZENIE ULGI W VAT DLA FIRMOWYCH AUT TO PODWYŻKA PODATKU***

Projekt nowelizacji ustawy o VAT, ograniczający ulgę od zakupu samochodów wykorzystywanych do działalności gospodarczej, oznacza zwiększanie obciążeń podatkowych - uważają eksperci. Resort finansów jeszcze nie skierował projektu do uzgodnień międzyresortowych, ale wystąpił o jego akceptację do Unii Europejskiej..

Ministerstwo chce wprowadzić zmiany w VAT, zgodnie z którymi przy zakupie samochodu o masie do 3,5 tony firma mogłaby odliczyć 60 proc., ale nie więcej niż 6 tys. zł VAT zawartego w cenie pojazdu. Zawieszono ma być prawo do odliczenia VAT od paliw do samochodów osobowych. Zmiany mają obowiązywać przejściowo, w latach 2010-2012, i dać rocznie fiskusowi 1,3 mld zł.

Ekspert podatkowy są zdania, że UE może zaakceptować projekt jako rozwiązanie przejściowe, ale oceniają go jako niekorzystny dla naszych przedsiębiorców. Ich zdaniem, proponowane rozwiązania podwyższą obciążenia podatkowe firm, mimo trudności finansowych w czasach kryzysu gospodarczego.

Zdaniem byłego wiceministra finansów i autora polskiej ustawy o VAT prof. Witolda Modzelewskiego, "jeżeli polski rząd się postara, to jest szansa, że unijny Komitet ds. VAT zaakceptuje projekt ograniczenia odliczeń VAT od zakupu samochodów i zakazu odliczania go od zakupu paliwa wykorzystywanego do napędu firmowych aut". Jak powiedział, rząd może wykazać, że w kryzysie Polski nie stać na ulgi w VAT, przede wszystkim od zakupu paliwa.

"Rząd powinien jednak powiedzieć wprost polskim przedsiębiorcom, że zamierza zwiększyć ich obciążenia podatkowe dla ratowania budżetu. Zwiększenie ciężarów podatkowych nie musi przecież polegać na podwyższeniu stawki. Może być to zrobione także przez odebranie ulg i odliczeń, tak jak chce to zrobić rząd w wypadku VAT od samochodów" - powiedział Modzelewski.

Jego zdaniem, gra toczy się o ok. 4 mld zł w II półroczu br., bo o tyle mogą spaść dochody z VAT, gdyby ograniczenia i zakazy odliczeń w VAT od samochodów nie zostały wprowadzone.

Jerzy Martini, doradca podatkowy, który reprezentował polskiego podatnika w sprawie o odliczenia VAT od samochodów firmowych przez Europejskim Trybunałem Sprawiedliwości, uznał propozycje MF za próbę podwyższenia obciążeń podatkowych. Jego zdaniem, unijny Komitet ds. VAT może ją zaakceptować, gdyż jest wprowadzana jako rozwiązanie przejściowe na czas kryzysu.

Art. 177 unijnej Dyrektywy nr 112 o VAT przewiduje możliwość wprowadzenia przez państwa członkowskie czasowego wyłączenia prawa do odliczenia tego podatku. Musi być to dobrze uzasadnione, np. złą koniunkturą i kłopotami finansowymi państwa.

"Unia może zgodzić się na rozwiązanie proponowane przez MF, ale niewątpliwie jest ono złe dla naszych przedsiębiorców, którym w kryzysie i tak nie jest łatwo. Brak odliczenia VAT od paliwa i ograniczenie od zakupu samochodów dodatkowo zwiększy koszty działalności przedsiębiorców, a niektórych może nawet doprowadzić do upadłości. Dotknie to przede wszystkim małe firmy. Ograniczając odliczenia rząd postępuje więc nieracjonalnie i nie po

Ekspert zauważył, że gdyby rządowy projekt wszedł w życie, prawo do odliczenia VAT straciliby przedsiębiorcy, którym przysługuje ono obecnie, np. korzystający z aut typowo dostawczych. "Chodzi o dwumiejscowe furgonetki z dużą przestrzenią bagażową, służącą do przewozu materiałów budowlanych czy towarów do sklepów spożywczych, na stragany. Trudno zgodzić się, że pełnią one inną rolę niż nieco większe półciężarówki, od których odliczenie nadal by przysługiwało".

Wiceminister finansów Maciej Grabowski informował 7 lipca PAP, że projekt nowelizacji zostanie skierowany do uzgodnień międzyresortowych "w przyszłym tygodniu".

W środę rzeczniczka prasowa MF Magdalena Kobos powiedziała PAP, że do tej pory jednak dokument nie trafił do resortów i będzie jeszcze "konsultowany wewnętrznie". Potwierdziła przy tym, że prace nad nim będą kontynuowane, a prośba o jego ocenę pod kątem zgodności z przepisami wspólnotowymi już została skierowana do unijnego Komitetu ds. VAT.

Źródło: „Gazeta Prawna”, 22.07.2009 r., za: PAP

### ***TRZEBA DOPRECYZOWAĆ PRZEPISY ZASAD KSIĘGOWYCH ROZLICZEŃ W WALUTACH OBCYCH***

Od 2009 roku są nowe zasady księgowania różnic kursowych. Istnieją problemy ze zrozumieniem kursu faktycznie zastosowanego. Minister finansów powinien stworzyć definicję takiego kursu

Księgowi mają problemy z rozliczaniem różnic kursowych dla celów rachunkowych. Zmiany w ustawie o rachunkowości obowiązujące od 1 stycznia 2009 r. miały ujednoczyć zasady przeliczania transakcji w walutach obcych, z tymi zawartymi w ustawie o PIT i CIT, i tym samym ułatwić pracę księgowym. Stało się jednak odwrotnie. Główną przyczyną takiego stanu jest brak definicji tzw. kursu faktycznie zastosowanego.

Eksperti przypominają, że do końca 2008 roku przy przeliczaniu kwot w walucie obcej lub zapłacie należności lub zobowiązań za pośrednictwem rachunku walutowego należało uwzględnić odpowiedni kurs kupna lub sprzedaży walut banku, z których usług korzystano.

Przepis precyzował, jaki kurs należy zastosować. Obecnie w przypadku sprzedaży lub kupna walut oraz zapłaty należności lub zobowiązań stosuje się tzw. kurs faktycznie zastosowany. W przypadku gdy nie można go określić, należy skorzystać ze średniego kursu ogłaszanego dla danej waluty przez Narodowy Bank Polski z dnia poprzedzającego ten dzień. Brak zdefiniowania kursu faktycznie zastosowanego spowodował, że w praktyce podatnicy mają kłopoty z właściwym ustaleniem odpowiednich kursów.

Źródłem problemów w tym zakresie są rozbieżności interpretacyjne w rozumieniu pojęcia kurs faktycznie zastosowany na gruncie ustawy o CIT i znowelizowanej ustawy o rachunkowości. W efekcie nie nastąpiło zakładane ujednoczenie przepisów podatkowych i rachunkowych w zakresie zasad wyceny operacji walutowych na rachunkach.

– Organy podatkowe stoją na stanowisku, że dla takich operacji właściwe jest stosowanie kursów banku, w którym walutowy rachunek jest prowadzony, nawet gdy nie dochodzi do przewalutowania na złote – twierdzą eksperci.

Zgodnie z ustawą o rachunkowości w opisanej sytuacji należałoby stosować kurs średni NBP z dnia poprzedzającego dzień przeprowadzenia operacji (właśnie z uwagi na fakt, że do przewalutowania nie dochodzi).

Aby uniknąć podwójnej ewidencji, jedynym rozwiązaniem byłoby przyjęcie do ewidencji księgowej rozwiązań, jakie przewidziano dla celów podatku dochodowego. Warunkiem zastosowania takiego rozwiązania jest to, że zostanie potwierdzone w dokumentacji polityki rachunkowości (stanowisko to zostało potwierdzone przez Departament Rachunkowości MF).

Jak twierdzą księgowi, problem z określeniem kursu faktycznie zastosowanego pojawia się głównie w firmach posiadających wiele rachunków w różnych walutach i w różnych bankach, które w ciągu dnia ogłaszają kilka tabel z kursami walut.

Należy podkreślić, że generując wyciągi z transakcji, bank nie zawsze zamieszcza informacje o kursie, jaki został zastosowany do danej operacji. Okoliczności te sprawiają, że rozliczenie różnic kursowych z zastosowaniem kursu faktycznego staje się niemożliwe. Dlatego też firmy borykające się z tym problemem stosują kurs banku, z którego usług korzystają z danego dnia i stałej określonej godziny lub z kursu średniego NBP z dnia poprzedniego.

Firmy dla zabezpieczenia słuszności swoich racji szczegółowo opisują procedury rozliczania różnic kursowych, nierzadko występując o wiążącą interpretację w tej sprawie do organów podatkowych.

### ***Przeliczanie spłat***

Wątpliwości związane z przeliczaniem walut powstają w przypadku wpływu i wypływu waluty w związku ze spłatą należności i zobowiązań.

W przypadku wpływu waluty na konto z tytułu zapłaty należności do wyceny tego wpływu nadal można przyjmować – jako kurs faktycznie zastosowany – kurs kupna banku, w którym jednostka posiada swój rachunek walutowy.

Do wyceny rozchodu waluty z własnego rachunku walutowego w przypadku zapłaty zobowiązania można zastosować, tak jak przed zmianą, kurs historyczny, tj. kurs, po którym wyceniono wpływ waluty (FIFO, LIFO lub średnioważony), lub kurs sprzedaży. Wybór kursu zastosowanego do wyceny walut obcych należy do jednostki.

W ustawie jest mowa o kursie faktycznie zastosowanym, a nie kursie zrealizowanym, a więc chodzi tu o kurs wynikający z przyjętych zasad określonych w polityce rachunkowości.

Źródło: „Gazeta Prawna”, 23.07.2009 r., Agnieszka Pokojaska

### ***IS W WARSZAWIE: NIEWAŻNE, KTO UREGULUJE ZŁY DŁUG, KOREKTA MUSI BYĆ***

Firma, która sprzeda wierzytelność, musi skorygować deklarację i wykazać podatek należny. Ten sam, który wcześniej odliczyła, gdy kontrahent nie zapłacił faktury

Tak uznał dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie (nr IPPP2/443-161/09-4/SAP). Zdaniem niektórych ekspertów prawa podatkowego ta interpretacja przepisów ustawy o podatku od towarów i usług ucina wątpliwości oraz zarzuty, że możliwe jest wyłudzenie VAT z tytułu tzw. złych długów. Nie będzie więc sytuacji, że podatnik odliczy podatek należny zapłacony do urzędu skarbowego, a następnie sprzeda wierzytelność pośrednikowi (faktorowi) i w ten sposób w ogóle nie zapłaci VAT z tytułu sprzedaży towarów lub świadczonych usług.

Chodzi o art. 89a ustawy o VAT, który reguluje kwestię rozliczenia podatku, gdy wierzytelność okazuje się nieściągalna, a dokładnie jego ust. 4. Zgodnie z nim, jeżeli po dokonaniu korekty należność została uregulowana w jakiegokolwiek formie, podatnik ma

obowiązek zwiększyć podatek należny w rozliczeniu za okres, w którym należność została uregulowana. Po częściowym uregulowaniu należności podatek ma być zwiększony proporcjonalnie.

Faktury nieopłacone przez kontrahenta może wykupić osoba trzecia.

Brzmienie tej regulacji nie jest dostatecznie jasne dla niektórych podatników. A dokładnie mówiąc, nie wiedzą oni, czy korekty deklaracji podatkowej dotyczącej podatku należnego dokonać mają tylko wtedy, gdy kontrahent sam zapłaci należność wynikającą z faktury, czy także po sprzedaży wierzytelności faktorowi (pośrednikowi), który sam zajmie się potem odzyskaniem od nieuczciwego kontrahenta całej kwoty brutto.

Zdaniem dyrektora mazowieckiej Izby Skarbowej przepis nie wymaga, aby należność została uregulowana wyłącznie przez dłużnika. Oznacza to, że również po uregulowaniu należności lub jej części przez podmiot trzeci u podatnika powstanie obowiązek rozliczenia podatku należnego za okres, w którym to nastąpiło.

W spółce, która wystąpiła z wnioskiem o interpretację przepisów, a otrzymała od faktora należność w dwóch ratach (jedną po zbyciu wierzytelności, a drugą po wyegzekwowaniu przez faktora należności), obowiązek rozliczenia podatku należnego powstanie dwa razy. Organ podatkowy nie ma w tej kwestii żadnych wątpliwości także z tego względu, że podobny mechanizm obowiązuje również kontrahentów, którzy spłacają faktury z opóźnieniem.

Zgodnie bowiem z art. 89b ust. 1 ustawy o VAT kontrahent, który otrzyma zawiadomienie informujące, że wierzyciel chce skorygować podatek należny i mimo to nie uregulował należności w ciągu 14 dni od jego otrzymania, będzie musiał skorygować deklarację podatkową, by odpowiednio pomniejszyć podatek naliczony (a gdy go nie ma – odpowiednio powiększyć kwotę podatku należnego) o kwotę podatku wynikającą z nieuregulowanych faktur. Z kolei gdy ureguluje należności już po korekcie wierzyciela, ma prawo zwiększyć kwotę podatku naliczonego (lub jego części).

Tym samym, jak uznał fiskus, kontrahent po uregulowaniu należności faktorowi ponownie będzie mógł zwiększyć kwotę VAT naliczonego wynikającego z uregulowanych faktur. Bo przepis nie wymaga uregulowania należności na rzecz wierzyciela. Mówi jedynie o uregulowaniu należności.

Zmiana przepisów w zeszłym roku sprawiła, że przepisy o złych długach nie są już martwe i możliwe jest korzystanie z nich w sytuacji, w której kontrahent nie płaci zobowiązań. Zbycie wierzytelności po skorzystaniu z tej ulgi powinno stanowić i stanowi, zgodnie z obowiązującymi przepisami, przesłankę do korekty deklaracji i konieczności ponownego wykazania podatku należnego. W przeciwnym wypadku brak korekty prowadziłyby do uzyskania nieuzasadnionej korzyści, gdyż w niektórych specyficznych wypadkach dostawa towarów lub świadczenie usług nie byłyby obciążone podatkiem VAT. Należy się zgodzić zatem z interpretacją zaprezentowaną przez Ministerstwo Finansów.

Źródła: „Rzeczpospolita”, 23.07.2009 r., Grażyna J. Leśniak,

### ***IS W WARSZAWIE: WNIOSEK TRZEBA ZŁOŻYĆ PRZED SPRZEDAŻĄ***

Osoba, która już sprzedała dom, nie może wystąpić o zwrot VAT za materiały służące do jego budowy

Odpowiedni wniosek lepiej więc złożyć wcześniej.

Tak wynika z interpretacji z 29 czerwca 2009 r. udzielonej przez Izbę Skarbową w Warszawie (nr IPPB2/415-269/09-2/AK). Z pytaniem zwróciła się osoba, która w latach 2007 – 2008 r. prowadziła budowę domu. Ponościła liczne wydatki, które zostały udokumentowane fakturami. W sierpniu 2008 r. sprzedała dom (przed jego ukończeniem). W związku z poniesionymi wydatkami zamierza złożyć wniosek o zwrot części VAT zawartego w cenie materiałów, na które w momencie wstąpienia Polski do UE stawka podatku wzrosła z 7 proc. do 22 proc.

Zdaniem pytającego pozwala na to ustawa z 29 sierpnia 2005 r. o zwrocie osobom fizycznym niektórych wydatków związanych z budownictwem mieszkaniowym (DzU nr 177, poz. 1468 z późn. zm.).

Izba skarbową nie zgodziła się z tym stanowiskiem. Jej zdaniem w opisanej sytuacji pytający nie może się ubiegać o zwrot. Izba zauważyła, że na mocy art. 4 ust. 2 pkt 1 ustawy przy budowie domu przysługuje on pod warunkiem, że osoba fizyczna posiada prawo do dysponowania nieruchomością na cele budowlane w rozumieniu ustawy – Prawo budowlane. Z kolei w art. 5 ustawy wskazane zostało, że gdy budowany jest dom, wniosek może być złożony zarówno po zakończeniu inwestycji, jak i w czasie jej trwania (nie częściej jednak niż raz w roku).

Zdaniem izby skarbowej z regulacji tych wynika, że prawo do ubiegania się o zwrot przysługiwało pytającemu tylko do dnia sprzedaży nieruchomości. Później bowiem nie posiada już on aktualnego pozwolenia na budowę wystawionego na jego nazwisko. Tym samym przestaje on spełniać wszystkie warunki wskazane w ustawie.

Izba skarbową przywołała także inne argumenty. Jej zdaniem wnioskodawcy nie przysługuje prawo do zwrotu z budżetu państwa części wydatków z faktur zakupu materiałów budowlanych, ponieważ przeniósł ciężar ekonomiczny podatku na nabywcę nieruchomości (w cenie sprzedaży mieszczą się wszystkie poniesione wydatki).

Dodała, że gdy sprzedawana jest inwestycja mieszkaniowa, nie ma mowy o realizowaniu konstytucyjnego celu ustawy – jest nim pomoc państwa w zaspokajaniu potrzeb mieszkaniowych obywateli.

Źródło: „Rzeczpospolita”, 23.07.2009 r., Konrad Piłat

### ***IS W WARSZAWIE: NAJEM NIERUCHOMOŚCI A RYCZAŁT I PODATEK LINIOWY***

Przychody osiągnięte z tytułu najmu prywatnego mieszkania mogą być opodatkowane zryczałtowanym podatkiem dochodowym od przychodów ewidencjonowanych, natomiast przychody z najmu osiągnięte w ramach działalności gospodarczej podatkiem liniowym. Stanowisko takie zajął Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie w interpretacji indywidualnej z dnia 05.06.2009 r. nr IPPB1/415-209/09-2/MT. Jakże wątpliwości wyjaśnił organ podatkowy?

W zapytaniu podatnik wskazał, iż w grudniu 2008 r. w ramach prowadzonej działalności gospodarczej rozpoczął inwestycję polegającą na zakupie i wykończeniu lokalu z przeznaczeniem pod wynajem. Lokal ten zostanie przyjęty na stan środków trwałych. Jego wynajem będzie natomiast głównym przedmiotem działalności podatnika, która jest opodatkowana podatkiem liniowym. W styczniu 2009 r. natomiast podpisał on umowę najmu prywatnego mieszkania stanowiącego współwłasność z żoną, z którą podatnik ma rozdzielność majątkową. Powstała wątpliwość czy przychody z najmu prywatnego mogą być

opodatkowane podatkiem zryczałtowanym, a z najmu w ramach prowadzonej działalności gospodarczej podatkiem liniowym? W przedmiotowej sprawie organ podatkowy zajął następujące stanowisko:

*„(...) Zgodnie z przepisem art. 10 ust. 1 pkt 3 i 6 ustawy z dnia 26.07.1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (t. j. Dz. U. z 2000 r. Nr 14, poz.176 ze zm.) źródłami przychodów są m.in. pozarolnicza działalność gospodarcza oraz najem, podnajem, dzierżawa, poddzierżawa oraz inne umowy o podobnym charakterze, w tym również dzierżawa, poddzierżawa działów specjalnych produkcji rolnej oraz gospodarstwa rolnego lub jego składników na cele nierolnicze albo na prowadzenie działów specjalnych produkcji rolnej, z wyjątkiem składników majątku związanych z działalnością gospodarczą.*

*Stosownie do art. 9a ust. 6 ww. ustawy dochody osiągane przez podatników ze źródła, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 6, są opodatkowane na zasadach określonych w ustawie, chyba że podatnicy złożą właściwemu naczelnikowi urzędu skarbowego pisemne oświadczenia o wyborze opodatkowania w formie ryczałtu od przychodów ewidencjonowanych, na zasadach określonych w ustawie o zryczałtowanym podatku dochodowym.*

*Natomiast w myśl do art. 2 ust. 1a ustawy z dnia 20 listopada 1998 r. o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne (Dz. U. Nr 144, poz. 930 ze zm.), osoby fizyczne osiągające przychody z tytułu umowy najmu, podnajmu, dzierżawy, poddzierżawy lub innych umów o podobnym charakterze, jeżeli umowy te nie są zawierane w ramach prowadzonej pozarolniczej działalności gospodarczej, mogą opłacać ryczałt od przychodów ewidencjonowanych.*

*Prawo do opodatkowania przychodów uzyskanych z prywatnego najmu w formie ryczałtu nie jest uzależnione od nieuzyskiwania przez podatnika przychodów z najmu prowadzonego w ramach działalności gospodarczej.*

*Wprawdzie, jeżeli podatnik świadczy usługi wymienione w załączniku nr 2 do powołanej ustawy, a więc m.in. usługi w zakresie wynajmowania nieruchomości na własny rachunek, to na podstawie art. 8 ust. 1 pkt 3 lit. e) ustawy nie może podlegać opodatkowaniu w formie ryczałtu ewidencjonowanego. Wyłączenie to nie dotyczy jednak przychodów z tzw. prywatnego najmu, co wynika z art. 6 ust. 1b ustawy.*

*Zgodnie z art. 5a pkt 6 pozarolniczą działalnością gospodarczą jest m.in. działalność zarobkowa wytwórcza, budowlana, handlowa, usługowa prowadzona we własnym imieniu bez względu na jej rezultat, w sposób zorganizowany i ciągły, z której uzyskane przychody nie są zaliczane do innych przychodów ze źródeł wymienionych w art. 10 ust. 1 pkt 1, 2 i 4-9.*

*Przychody uzyskiwane z najmu zaliczonego do źródła przychodów wymienionego w art. 10 ust. 1 pkt 6 powołanej ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych mogą być opodatkowane – zgodnie z wolą podatnika – na zasadach ogólnych określonych w ww. ustawie o podatku dochodowym albo ryczałtem od przychodów ewidencjonowanych określonym w ustawie o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne.*

*Stosownie do uregulowań zawartych w art. 6 ust. 1a ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne, opodatkowaniu*

*ryczałtem od przychodów ewidencjonowanych podlegają otrzymane lub postawione do dyspozycji podatnika w roku kalendarzowym pieniądze i wartości pieniężne oraz wartość otrzymanych świadczeń w naturze i innych nieodpłatnych świadczeń z tytułu umowy najmu, podnajmu, dzierżawy, poddzierżawy lub innych umów o podobnym charakterze.*

*Aby skorzystać z ryczałtowej formy opodatkowania należy złożyć pisemne oświadczenie o jej wyborze.*

*O zasadach składania wspomnianych oświadczeń stanowi art. 9 ust. 1 ww. ustawy, w myśl którego, pisemne oświadczenie o wyborze opodatkowania w formie ryczałtu od przychodów ewidencjonowanych za dany rok podatkowy podatnik składa naczelnikowi urzędu skarbowego właściwemu według miejsca zamieszkania podatnika nie później niż do dnia 20 stycznia roku podatkowego, natomiast podatnik rozpoczynający działalność gospodarczą w trakcie roku podatkowego - do dnia poprzedzającego dzień rozpoczęcia działalności, nie później jednak niż w dniu uzyskania pierwszego przychodu. Jeżeli do dnia 20 stycznia roku podatkowego podatnik nie zgłosił likwidacji działalności gospodarczej lub nie dokonał wyboru innej formy opodatkowania, uważa się, że nadal prowadzi działalność opodatkowaną w formie ryczałtu od przychodów ewidencjonowanych. Zgodnie z treścią art. 6 ust. 4 cytowanej ustawy, w przypadku osiągania przychodów, o których mowa w art. 9 ust. 1a, przepisy dotyczące oświadczenia o wyborze opodatkowania w formie ryczałtu od przychodów ewidencjonowanych stosuje się odpowiednio.*

*Powyższe uregulowania oznaczają, iż wybór opodatkowania w formie ryczałtu przychodów z najmu w jednym roku podatkowym skutkuje opodatkowaniem w tej formie na dalsze lata podatkowe (aż do odwołania dokonanego przez podatnika). Oznacza to również, że w ciągu roku nie ma obowiązku zgłaszania do Urzędu Skarbowego przerw w wynajmie lokalu.*

*Z przedstawionego we wniosku stanu faktycznego wynika, iż wnioskodawca prowadzi działalność gospodarczą opodatkowaną 19% podatkiem liniowym. Głównym przedmiotem działalności jest wynajem lokalu. Wnioskodawca wynajmuje również mieszkanie w ramach tzw. najmu prywatnego. Najem prywatny opodatkowany jest zryczałtowanym podatkiem dochodowym.*

*Reasumując stwierdzić należy, że przychody osiągnięte z tytułu najmu prywatnego mieszkania nie będą zaliczane do źródła przychodów z pozarolniczej działalności gospodarczej, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych lecz stanowić będą odrębne źródło przychodów, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 6 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. W związku z powyższym przychód osiągnięty z tego tytułu może być opodatkowany zryczałtowanym podatkiem dochodowym od przychodów ewidencjonowanych natomiast przychód z najmu osiągnięty w ramach działalności gospodarczej na zasadach wymienionych w art. 30c ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, tj. podatkiem liniowym.(...)”*

*Źródło: serwis „eGospodarka.pl”, za: Ministerstwo Finansów, 19.07.2009 r.*

## Orzecznictwo

### ***NSA: FISKUS MOŻE LATAMI ŚCIGAĆ ZA DŁUGI***

Bieg terminu przedawnienia zobowiązania przerywa zastosowanie każdego środka egzekucyjnego, o którym podatnik został powiadomiony – orzekł NSA. Według sądu przepis jest niekonstytucyjny, ale dopóki nie będzie to potwierdzone, trzeba go stosować

Zdaniem doradców podatkowych taka interpretacja przepisu sprawi, że zobowiązanie podatkowe nigdy się nie przedawni, a fiskus będzie mógł ścigać osoby fizyczne i przedsiębiorców przez wiele lat.

Wystarczy, że co jakiś czas organ będzie zajmował a to konto bankowe dłużnika, a to jego wynagrodzenie za pracę, wierzytelność czy nieruchomości, by pięcioletni bieg terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego był przerywany, a potem biegł na nowo od następnego dnia po tym, w którym środek egzekucyjny zastosowano. W ten sposób należność np. 5 tys. zł może być ściągana do śmierci Kowalskiego, jeśli fiskus będzie ściągał ją, stosując kolejne środki egzekucyjne.

Wszystko przez art. 70 § 4 ordynacji podatkowej, zgodnie z którym zastosowanie środka egzekucyjnego, o którym został zawiadomiony podatnik, przerywa bieg terminu przedawnienia. Z brzmienia tego nie wynika jednak, czy przerywa go jedynie pierwsze zastosowanie środka egzekucyjnego czy także każde następne.

Przepis ten w pierwotnym brzmieniu (tj. w art. 70 § 3) mówił wyraźnie, że bieg terminu przedawnienia zostaje przerwany wskutek pierwszej czynności egzekucyjnej, o której podatnik został powiadomiony. Kolejne wszczęcie egzekucji już go nie przerywało. Teraz nie jest to takie oczywiste.

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu w wyroku z 27 czerwca 2008 r. uznał, że rezultaty wykładni gramatycznej prowadzą do nielogicznego wniosku, iż po zastosowaniu każdego środka egzekucyjnego, o którym podatnik został zawiadomiony, bieg terminu przedawnienia zostaje przerwany i biegnie na nowo o kolejne pięć lat.

„W skrajnej zatem sytuacji (...) wystarczającym jest zastosowanie przez organ egzekucyjny chociażby jednego środka egzekucyjnego w odstępach nieprzekraczających pięciu lat, aby nie dopuścić do przedawnienia zobowiązania podatkowego i w ten sposób wydłużać postępowanie egzekucyjne niemalże w nieskończoność. Wobec powyższego należy sięgnąć do wykładni systemowej i celowościowej. Nie sposób bowiem nie dostrzec, że w relacji organ – podatnik ten ostatni jest stroną słabszą i muszą istnieć instytucje prawa, które dadzą podatnikowi pewność, że jego zobowiązania podatkowe ulegną przedawnieniu w określonym czasie, a on sam uzyska stabilizację finansową i prawną. Organ egzekucyjny musi mieć zatem ściśle określony termin, który winien wykorzystać efektywnie, aby w razie nieudolności lub opieszałości w działaniu mieć świadomość, że dojdzie do przedawnienia zobowiązania podatkowego i konieczności umorzenia postępowania egzekucyjnego” – podkreślili sędziowie w uzasadnieniu.

A skoro, jak uznali, wolą ustawodawcy nie było pogorszenie sytuacji podatnika po uchyleniu ustawy o zobowiązaniach podatkowych, która stanowiła, że przedłużenie terminu przedawnienia nie mogło być większe niż dalsze pięć lat, przeto doszli do wniosku, iż tylko pierwszy zastosowany środek egzekucyjny, o którym podatnik został zawiadomiony, przerywa bieg terminu przedawnienia.

Opinii tej nie podzielił jednak NSA, do którego wyrok został zaskarżony przez dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu (sygn. I SA/Po 108/08). Sąd ten 6 maja 2009 r. orzekł, że bieg terminu przedawnienia zobowiązania istniejącego 1 września 2005 r. zostaje przerwany wskutek zastosowania każdego środka egzekucyjnego, o którym podatnik został zawiadomiony. I to zarówno przed tym dniem, jak i po nim. Według sądu trudno się domyślać, jaka była wola ustawodawcy, skoro w uzasadnieniu projektu nowelizacji ordynacji kwestii tej nie poświęcono ani jednego zdania.

„W obecnym brzmieniu treść przepisów jest jednoznaczna. Wynika z niej, że bieg terminu przedawnienia (zobowiązania podatkowego istniejącego 1 września 2005 r.) zostaje przerwany wskutek zastosowania każdego środka egzekucyjnego, o którym podatnik został zawiadomiony, zarówno przed, jak i po tej dacie” – napisano w uzasadnieniu orzeczenia.

Zdaniem NSA sprzeczność takiego brzmienia przepisu z samą ideą instytucji przedawnienia nie może jednak prowadzić do zmiany jego treści – poprzez zastosowanie reguł wykładni celowościowej. Może natomiast uzasadniać zarzut niezgodności tej regulacji z zasadą demokratycznego państwa prawnego, czyli art. 2 Konstytucji RP.

To ocenić może jedynie Trybunał Konstytucyjny. Do tego czasu, według NSA, przepis musi być stosowany.

Źródło: „Rzeczpospolita”, 21.07.2009 r., Grażyna Leśniak

### ***NSA: NIE WYSTARCZY NAKAZ PONOWNEJ ANALIZY PRZEPISÓW***

Jeżeli wojewódzki sąd administracyjny uchyla interpretację, bo jego zdaniem nie uwzględnia ona prawa europejskiego, to powinien wyraźnie wskazać, które polskie przepisy są niezgodne z dyrektywą

Tak wynika z wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego (sygn. I FSK 730/08).

Sprawa była pokłosiem wniosku o interpretację, z którym wystąpiła Poczta Polska. Zapytała o zasady opodatkowania prowizji z tytułu sprzedaży kart drogowych. Zdaniem Poczty czynność ta nie podlega VAT, ponieważ następuje w wykonaniu funkcji publicznej. Izba skarbowa uznała natomiast, że VAT trzeba naliczać. Sprawa trafiła więc do wojewódzkiego sądu administracyjnego.

Ten uchylił interpretację. Nie rozstrzygnął jednak, które stanowisko jest prawidłowe, ponieważ w udzielonej odpowiedzi izba skarbowa nie odwołała się do argumentów podatnika wynikających z dyrektywy. Sąd nakazał więc przeanalizować i ocenić stanowisko Poczty pod tym kątem. Nie wskazał jednak żadnych konkretów.

Z tego powodu izba skarbowa złożyła skargę kasacyjną. Wskazała w niej, że z wyroku WSA nie wynika, czy Polska prawidłowo implementowała przepisy dyrektywy w sprawie VAT. Nie wiadomo także, które przepisy ustawy o VAT naruszyły organy podatkowe.

NSA zgodził się z tymi argumentami i uchylił wyrok sądu niższej instancji. Uznał bowiem jego wywód za niepełny. Wskazał, że WSA sam powinien dokonać całościowej analizy przepisów.

Źródło: „Rzeczpospolita”, 21.07.2009 r., Konrad Piłat

## **Analizy tematyczne**

## **DAROWIZNA: VAT A KOSZTY FIRMY**

Darowizny co do zasady nie stanowią kosztów uzyskania przychodów. Dodatkowo, jeżeli w stosunku do takiej darowizny podatnikowi przysługiwało odliczenie VAT, musi od tej czynności naliczyć VAT należny. Czy podatek ten można zaliczyć do kosztów uzyskania przychodów w podatku dochodowym?

Opodatkowaniu podatkiem VAT podlega dostawa towarów i świadczenie usług. Przez dostawę towarów z kolei rozumie się m.in. przekazanie przez podatnika towarów należących do jego przedsiębiorstwa na cele inne niż związane z prowadzonym przez niego przedsiębiorstwem, w szczególności:

1. przekazanie lub zużycie towarów na cele osobiste podatnika lub jego pracowników, w tym byłych pracowników, wspólników, udziałowców, akcjonariuszy, członków spółdzielni i ich domowników, członków organów stanowiących osób prawnych, członków stowarzyszenia,

2. wszelkie inne przekazanie towarów bez wynagrodzenia, w szczególności darowizny - jeżeli podatnikowi przysługiwało prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego od tych czynności, w całości lub w części (art. 7 ust. 2 ustawy o VAT). Co za tym idzie, jeżeli podatnik dokona darowizny towarów, przy nabyciu których przysługiwało mu odliczenie podatku VAT, to z tytułu tej czynności będzie musiał wykazać VAT należny. W tym celu powinien wystawić fakturę wewnętrzną, która to powyższe udokumentuje. Wyjątkiem od tej reguły są prezenty o małej wartości, czy drukowane materiały reklamowe i informacyjne oraz próbki.

Co zaś się tyczy zaliczania podatku od towarów i usług do kosztów uzyskania przychodów, z reguły taka możliwość nie występuje. Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych w niektórych sytuacjach dopuszcza jednak odniesienie podatku VAT w koszty. Tyczą się one jednak głównie podatku naliczonego, a nie należnego. Jak bowiem wskazuje art. 23 ust. 1 pkt 43 lit. a) tej ustawy, kosztem takim jest podatek naliczony:

- jeżeli podatnik zwolniony jest od podatku od towarów i usług lub nabył towary i usługi w celu wytworzenia albo odprzedaży towarów lub świadczenia usług zwolnionych od podatku od towarów i usług,
- w tej części, w której zgodnie z przepisami o podatku od towarów i usług podatnikowi nie przysługuje obniżenie kwoty lub zwrot różnicy podatku od towarów i usług - jeżeli naliczony podatek od towarów i usług nie powiększa wartości środka trwałego lub wartości niematerialnej i prawnej

Jednakże, jak wskazuje art. 23 ust. 1 pkt 43 lit. b) tejże ustawy, kosztem uzyskania przychodu może być także podatek należny, ale tylko w przypadku:

- importu usług oraz wewnątrzspółnotowego nabycia towarów, jeżeli nie stanowi on podatku naliczonego w rozumieniu przepisów o podatku od towarów i usług (z pewnymi nielicznymi wyjątkami)
- przekazania lub zużycia przez podatnika towarów lub świadczenia usług na potrzeby reprezentacji i reklamy, obliczony zgodnie z odrębnymi przepisami

Kosztem może być także ta część podatku VAT, która nie powiększyła wartości początkowej środka trwałego, wartości niematerialnej i prawnej bądź innej rzeczy lub prawa niezliczonych do powyższych, w tej części, w jakiej dokonano korekty powodującej zmniejszenie podatku odliczonego zgodnie z art. 91 ustawy o podatku od towarów i usług (tzw. roczna korekta VAT, którą są zobowiązani ustalać podatnicy prowadzący zarówno sprzedaż opodatkowaną jak i zwolnioną z tego podatku).

Przepisy ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych nie mówią natomiast nic o możliwości zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów podatku VAT z tytułu dokonanej darowizny. Tym samym z uwagi na fakt, iż wyjątki od ogólnej zasady stanowią katalog zamknięty, należy uznać, iż w przypadku darowizny tego podatku do kosztów podatkowych zaliczyć nie można.

Źródło: serwis „eGospodarka.pl”, 20.07.2009 r., Krzysztof Skrzypek

### ***Opr. Andrzej Smosarski***

---

Prezentowane powyżej informacje stanowią ogólne omówienie danych zagadnień. W żadnym wypadku nie mają one charakteru oficjalnych opinii prawnych lub podatkowych. W celu uzyskania szczegółowych informacji na interesujące Państwa tematy prosimy o kontakt na adres

[Grzegorz.Chrzanowski@onet.pl](mailto:Grzegorz.Chrzanowski@onet.pl) lub telefonicznie – 0692 515 734

Biuletyn Kancelarii jest przesyłany elektronicznie za zgodą odbiorcy. Jeśli nie życzą sobie Państwo otrzymywania Biuletynu – prosimy o kontakt e-mail [Piotr.Wojciechowski@onet.pl](mailto:Piotr.Wojciechowski@onet.pl)